



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10510.000671/2007-59
Recurso nº 160.394 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.247 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2009
Matéria IRPF
Recorrente REGES ALMEIDA MEIRA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

DESPESAS MÉDICO-ODONTOLÓGICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Em conformidade com a legislação regente, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, sendo devida a glosa quando há elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte prove a realização das despesas deduzidas da base do cálculo do imposto.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório dos tributos, se refere aos tributos e não às multas e dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

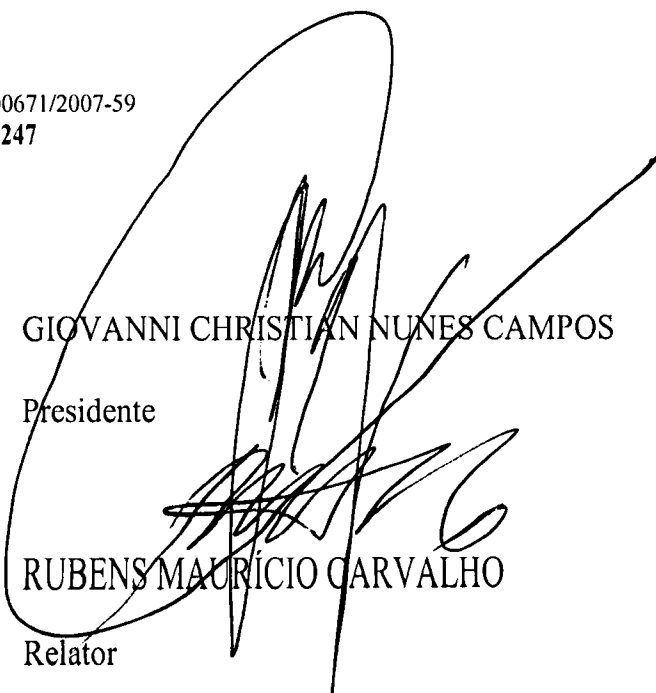
CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Estando presentes nos autos elementos de prova que permitam ao julgador formar convicção sobre a matéria em litígio, não se justifica a realização de diligência ou perícia.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de perícia, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.



GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Presidente

RUBENS MAURÍCIO CARVALHO

Relator

FORMALIZADO EM: 25 SET 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Sidney Ferro Barros (suplente convocado).

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 73 a 76 da instância *a quo, in verbis*:

Neste processo o interessado contesta o auto de infração do imposto de renda relativo a fatos geradores ocorridos em 2002 e 2003, onde foram glosadas as despesas médicas declaradas.

Durante a ação fiscal, o contribuinte fora intimado (fls. 23) a comprovar as despesas médicas declaradas, em especial aquelas que haviam sido informadas como pagas a Douglas Faria, no valor de R\$ 12.000,00 em 2002, e mais uma vez R\$ 12.000,00 em 2003. Deveria demonstrar, neste caso, a realização dos serviços e a efetividade dos pagamentos através de diversos elementos de prova.

Em atendimento, o contribuinte apresentou o recibo de fls. 27. Como se verificou que se tratava de documento inidôneo, utilizado como o objetivo de fraude, as despesas foram glosadas e a multa de lançamento de ofício foi majorada para 150%. Sem residência fixa, com registro no CRM em várias regiões e réu em diversos processos judiciais, o médico emitente possuía histórico de emissão de recibos falsos, cobrando 6% do valor informado nos recibos, sendo em uma ocasião flagrado pela Polícia Federal (fls. 12). O recibo apresentado pelo contribuinte indicava o endereço da clínica UM Urgências Médicas. Atendendo intimação, a clínica afirmou que o interessado jamais havia sido tratado lá (fls. 34).

As demais despesas não comprovadas, que somaram R\$ 5.842,20 em 2002 e R\$ 2.220,93 em 2003, sofreram a multa regular de 75%.

O impugnante traça, em síntese (fls. 48/50), os seguintes argumentos. Apresentou recibo das despesas médicas pagas a Douglas Faria, sendo esta prova suficiente do seu direito à dedução, pois “não cabe ao contribuinte o ônus de provar a legalidade dos documentos apresentados em sua declaração”. Havendo pago as

despesas, não pode ser responsabilizado por eventual conduta irregular do prestador dos serviços. A diligência para comprovar a inidoneidade do recibo apresentado fora realizada em pessoa distinta da que prestou o serviço. Não caberia a aplicação da multa qualificada, porque não foi demonstrada a existência de dolo que pudesse caracterizar a prática de fraude ou sonegação. Não havia declarado as demais despesas médicas que constam no auto de infração, R\$ 5.842,20 em 2002 e R\$ 2.220,93 em 2003. O montante exigido caracteriza-se como confisco, o que é vedado pela Constituição. Como não ficaram estabelecidos os fatos alegados pelo autuante, requer a realização de diligência e devolução do prazo para defesa, com a nomeação de perito.

Diante desses fatos, das alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, considerando que os argumentos da recorrente e provas apresentadas foram insuficientes, no seu entender, para desconstituir os fatos postos que embasaram o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa e excerto do voto que transcrevo a seguir livremente:

DEDUÇÕES. FALTA DE COMPROVAÇÃO. As deduções pleiteadas devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Comprovado o evidente intuito de fraude com o objetivo de reduzir o imposto devido, cabe a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

(...) Os fatos narrados no auto de infração e comprovados nos autos estabelecem, para além de qualquer dúvida razoável, que o contribuinte agiu com dolo e incorreu na prática de fraude com o objetivo de reduzir o imposto devido ao se utilizar de documento inidôneo para comprovar despesas de serviços médicos não realizados, justificando-se assim plenamente a aplicação da multa qualificada de 150%.

Em sua defesa o interessado alega apenas que não pode se responsabilizar pela legalidade do documento apresentado e que o recibo seria comprovação suficiente das despesas. Não apresenta qualquer outro elemento de prova que descaracterize o que se lhe imputa no auto de infração. Não comprova o efetivo pagamento nem traz qualquer prova da realização dos serviços.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 79 a 83, repisando, os mesmos argumentos trazidos na sua impugnação dirigida à DRJ, alegando em síntese:

- a) Repete a negativa que tenha declarado as despesas médicas que constam no auto de infração, R\$ 5.842,20 em 2002 e R\$ 2.220,93 em 2003;
- b) Em relação às glosas de R\$12.000,00 em 2002 e R\$12.000,00 em 2003, insiste que os recibos e a declaração do IRPF entregue são documentos jurídicos válidos que preenchem as formalidades exigidas na legislação;
- c) Pede o cancelamento da multa qualificada, pois, não houve prova do dolo e pelo montante confiscatório e



- d) Solicita diligência com nomeação de perito para provar a improcedência da autuação, requerendo ao final, pela nulidade da autuação e provimento ao recurso e cancelamento da exigência

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o Primeiro Conselho de Contribuintes para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro RUBENS MAURÍCIO CARVALHO, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

glosas de R\$ 5.842,20 em 2002 e R\$ 2.220,93 em 2003

Em relação a estes valores, da análise das despesas médicas constantes nas declarações do interessado às fls. 15 e 20, obtemos o seguinte:

2003	2004
R\$ 1.600,00	R\$ 80,00
R\$ 825,00	R\$ 1.020,00
R\$ 400,00	R\$ 160,00
R\$ 1.027,53	R\$ 960,93
R\$ 1.869,67	
R\$ 120,00	
R\$ 5.842,20	R\$ 2.220,93

Destarte, a insistente negativa do interessado em dizer que não declarou os valores glosados e autuados não tem como prosperar e, na mesma forma que decidido na instância anterior, consideramos tais itens não impugnados e os respectivos créditos tributários definitivos pela falta de contestação.

preliminar diligência. cerceamento de defesa.

Alega o recorrente incerteza nos fatos autuado, postulado a efetivação concreta de diligências.

Da análise dos autos, verifica-se que o interessado foi intimado a apresentar documentação comprobatória das suas despesas declaradas às fls. 23 a 25, diante da falta de contestação convincente e com base nos documentos e provas trazidos aos autos, fez-se o lançamento.

Ainda, ao contribuinte foi dada oportunidade em todas as fases processuais de julgamento administrativo, de primeira e segunda instância, condições necessárias para apresentar provas das suas alegações, contudo, preferiu apenas repetir as mesmas razões sem juntar documentos comprobatórios.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Portanto, não há *in casu* justificativa para o deferimento da diligência pleiteada, não se podendo olvidar que é da Recorrente o ônus de provar os fatos extintivos e modificativos do direito da Fazenda Nacional, nos termos do art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, c/c o disposto no art. 333 do Código de Processo Civil, que subsidia o Processo Administrativo Fiscal.

Não há possibilidade de se sugerir qualquer preterição de direito de defesa, muito menos de se requerer a nulidade da autuação.

Com essas ponderações nego o pedido de diligência e perícia.

despesas médicas de R\$ 12.000,00 em 2002 e R\$ 12.000,00 em 2003

Cuida o presente processo de glosa dedução pleiteada a título de despesas médicas, na Declaração de Ajuste Anual. Foram glosadas, despesas de R\$ 12.000,00 em 2002, e mais uma vez R\$ 12.000,00 em 2003 em nome do prestador Douglas Faria. Como já visto, o recorrente somente impugna essas despesas prestadas por Douglas Faria, assim, considero somente em litígio as despesas de R\$12.000,00 nos anos de 2002 e 2003 em nome de Douglas Faria e as demais considero definitivas as glosas e os respectivos créditos tributários.

Para o exame da questão transcrevem-se a seguir os dispositivos que regulam a matéria:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995

Art.8º – A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

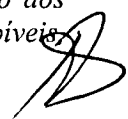
II – das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis;



poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

Nos autos, há farta documentação, especialmente às fls. 29 a 41, para provar a inidoneidade do recibo apresentado à fl. 27 para o ano calendário 2002. Para o ano calendário 2003, sequer encontramos qualquer recibo nos autos do processo. A descrição dos fatos constante da autuação foi minuciosa e precisa nesse sentido da qual transcrevemos o seguinte excerto da fls. 07:

Interessante observar que o período em que o profissional prestou serviços à clínica, como plantonista substituto, repita-se, foi entre 02/03/2003 a 01/02/2004, e o recibo apresentado pelo declarante é relativo ao ano de 2002, época em que o Dr. Douglas de Faria nem sequer prestava serviço na Clínica UM Urmências Médicas, corroborando a tese de que o recibo foi emitido de forma graciosa, sem a efetiva prestação dos serviços médicos.

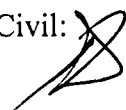
Nos autos não há contraposição minimamente suficiente para rebater essa ou as demais provas que embasaram o lançamento.

A comprovação citada no Decreto acima deve ser feita com a apresentação de documentos auxiliares para formar um conjunto probante convincente, como a apresentação de cópias de cheque, extratos bancários ou exames e laudos técnicos atestando o serviço prestado, o que até este ponto do processo não foi feito. O contribuinte optou durante todo o procedimento administrativo fiscal por alegações vazias sem provas.

Ainda, como não foi apresentado qualquer cheque ou transferência de pagamentos, infiro que o recorrente optou pelo pagamento em espécie de todas as despesas glosadas, que embora lícita e permitida, implica na ampliação da dificuldade do contribuinte provar o pagamento, com os riscos inerentes ao exercício da vontade individual.

Cumpre, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:



Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Além disso, menciono a seguir julgado do Conselho de Contribuintes relativas à matéria, para reforçar o entendimento aqui manifestado:

IRPF – DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – Inadmissível a dedução de despesas médicas, da declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac. 1º CC 104 – 16647/1998)

Desta forma, tem-se que no caso de deduções da base de cálculo do imposto de renda, que é o caso das despesas médicas, o ônus da prova da efetividade de tais despesas é do contribuinte, que se beneficia da dedução. Não pode, portanto, prevalecer a tese do contribuinte de que o Fisco deveria comprovar, p.ex., o não-pagamento dos valores consignados nos recibos e a não-efetivação dos serviços, ou ainda, verificar se os prestadores declararam os valores recebidos.

Destarte, mantenho as glosas.

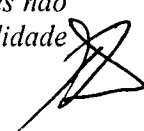
multa de ofício qualificada. confisco.

Outro questionamento tem por objeto o teórico caráter confiscatório da multa de ofício qualificada, com fundamento na norma do artigo 150, IV, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 - CF/88. Afirmo a defesa sobre o dever do julgador manifestar-se a respeito da constitucionalidade da norma. Pedido pelo conhecimento das normas constitucionais, com fundamento no princípio da legalidade e na observância deste pelos funcionários públicos (art. 37, da CF/88). Jurisprudência STJ no MS 8.810-DF (Revista Dialética de Direito Tributário nº 104, p.27).

Decidir sobre a característica da norma e se esta se encontra conformada com a CF/88 não é competência do julgador administrativo, justamente porque, conforme afirmado pela defesa, a ação deste é “vinculada”, isto é, somente pode exigir ou deixar de fazê-lo mediante a correspondente autorização normativa. Como inexistente autorização normativa para não considerar a ordem punitiva posta na norma do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, defeso ao julgador afastá-la por considerá-la inconstitucional.

A confirmar o raciocínio, a Súmula nº 2, do Primeiro Conselho de Contribuintes:

“Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”



Salientamos que uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la. A base legal para a multa e juros aplicados está indicada no anexo do auto de infração. Assim engana-se a impugnante ao reclamar da multa aplicada, pois ela é consequência pelo não recolhimento da contribuição, apurada em procedimento de fiscalização, conforme mandamento legal vigente.

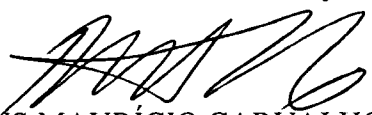
No pertinente à aplicação da multa qualificada, registro que a convencido de dolo – aqui caracterizada como o intuito deliberado de obter benefício de dedução fiscal utilizando-se de recibos inidôneos sem contraprova – imponho a sua manutenção. A multa de lançamento de ofício foi aplicada com fundamento na legislação pertinente, como se observa pelo enquadramento legal informado no auto de infração. A vedação ao confisco, expressamente contida no art. 150, IV, da Constituição da República, restringe-se aos tributos, não é extensiva às multas. Sobre o tema, ensina objetivamente Hugo de Brito Machado¹:

“Em síntese, qualquer que seja o elemento de interpretação ao qual se dê ênfase, a conclusão será contrária à aplicação do princípio do não-confisco às multas fiscais. Se prestigiarmos o elemento literal, temos que o art.150, inciso IV, refere-se apenas aos tributos. O elemento teleológico não nos permite interpretar o dispositivo constitucional de outro modo, posto que a finalidade das multas é exatamente desestimular as práticas ilícitas. O elemento lógico-sistêmico, a seu turno, não leva a conclusão diversa, posto que a não confiscatoriedade dos tributos é garantida para preservar a garantia do livre exercício da atividade econômica, e não é razoável invocar-se qualquer garantia jurídica para o exercício da ilicitude.”

Desta forma, permanecem não-comprovadas as despesas médicas e, por conseguinte, não merece reparos a decisão de primeira instância.

Ante o exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 30 de julho de 2009


RUBENS MAURÍCIO CARVALHO

¹ “Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988”, Dialética, 4ª edição, página 107.